

MATERIÁLNÍ STRÁNKA JINÝCH SPRÁVNÍCH DELIKTŮ STÍHANÝCH ÚZEMNÍMI FINANČNÍMI ORGÁNY

MARTINA NAVRÁTILOVÁ

Právnická fakulta Univerzity Palackého v Olomouci

Abstract in original language

Příspěvek hledá odpovědi na otázky, zda zákonem upravené jednání není škodlivé již proto, že je zákonodárcem označené jako protiprávní, resp. zda materiální stránka jiného správního deliktu stíhaného územními finančními orgány není dána již naplněním skutkové podstaty deliktu, a zda se konkrétní společenskou škodlivostí mají územní finanční orgány zabývat i při odůvodňování svých rozhodnutí.

Key words in original language

materiální stránka deliktu, správní delikt, sankce, územní finanční orgány

Abstract

This paper deals with whether the law modified behavior is harmful simply because it is labeled as illegal by the legislature, respectively whether the material aspect of an administrative offense prosecuted territorial financial authorities have not given the fulfillment of the facts tort, and whether a particular social harmfulness of a territorial financial authorities deal with in order to justify its decisions.

Key words

material aspect of the offense, an administrative offense, sanctions, territorial financial authorities

I. ÚVOD

Materiální stránka vyjadřující společenskou škodlivost je spojena úzce s trestním právem. Zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „přestupkový zákon“), ve svém ustanovení § 2 odst. 1 vyžaduje, aby přestupkem bylo „jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti“. Právní úpravy jiných správních deliktů společenskou škodlivost jako jejich znak nestanoví, nicméně, při neexistenci obecné úpravy správního trestání, zejména judikatura soudů dovozuje, že obecné principy trestního práva je třeba uplatňovat i na případy správního trestání. Jinak řečeno, pro trestnost správních deliktů musí platit obdobné principy a pravidla jako v případě trestných činů. Jiným správním deliktem tak nemůže být jednání, které formálně odpovídá správnímu deliktu, ale není dána

jeho protiprávnost.¹ Aby mohlo být určité protiprávní jednání kvalifikováno jako jiný správní delikt, musí být kromě formálních znaků deliktního jednání naplněna i materiální stránka deliktu a jednání musí vykazovat určitou míru společenské škodlivosti, ve vztahu k porušené povinnosti, stanovené zákonem na ochranu odpovídajících hodnot. Lze tak obecně uvést, že společensky škodlivé je to, co je v rozporu s účelem právního řádu. V souvislosti s touto úvahou mně vyvstávají dvě otázky. Zda zákonem upravené jednání není škodlivé již proto, že je zákonodárcem označené jako protiprávní, resp. zda materiální stránka správního deliktu není dána již naplněním skutkové podstaty deliktu, a při záplavě počtu skutkových podstat jiných správních deliktů v normotvorbě se nabízí druhá otázka, kde, kdy a nakolik zákonodárce uvedl účel sledovaný při přijímání právní úpravy a jak jej mají správní orgány vyhodnotit v aplikační praxi, resp. zda se konkrétní společenskou škodlivostí mají správní orgány zabývat i při odůvodňování svých rozhodnutí. Při hledání odpovědí na tyto otázky budu vycházet zejména z analýzy právní úpravy jiných správních deliktů stíhaných územními finančními orgány, zejména finančními úřady.

II. JINÉ SPRÁVNÍ DELIKTY STÍHANÉ ÚZEMNÍMI FINANČNÍMI ORGÁNY

I na poli správního trestání územními finančními orgány² rozlišujeme několik druhů správních deliktů – přestupky fyzických osob, pořádkové delikty a jiné správní delikty podnikajících fyzických osob a právnických osob. V této oblasti existuje mnoho speciálních zákonů upravujících správní delikty a sankce za ně a obsahují též některá jednotlivá procesní ustanovení. Ve vztahu k těmto zvláštním zákonům mají procesní normy přestupkového zákona a zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), subsidiární povahu. Zatímco je pojem přestupek definován v ustanovení § 2 odst. 1 přestupkového zákona jako „zaviněné jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti a je za přestupek výslovně označeno v tomto nebo jiném zákoně“, zákonnou definici pojmu „jiný správní delikt“ v právní úpravě nenacházíme. Že se jedná o jiný správní delikt lze dovodit interpretací. Na poli správního trestání územními finančními orgány nacházíme skutkové podstaty jiných správních deliktů zejména v následujících zákonech:

1) v zákoně č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“),

¹ např. rozsudek NSS ČR ze dne 31.5.2007 sp. značka 8 As 29/2007-121

² Podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů, jsou územními finančními orgány 199 finančních úřadů, Specializovaný finanční úřad se sídlem v Praze, osm finančních ředitelství. K 1.1.2011 zařadil zákonodárce do soustavy územních finančních orgánů Generální finanční ředitelství se sídlem v Praze.

2) v zákoně č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále také „zákon o omezení plateb v hotovosti“),

3) v zákoně č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“),

4) v zákoně č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o cenách“).

Interpretací jednotlivých skutkových podstat jiných správních deliktů stíhaných územními finančními orgány dovozují, že jiný správní delikt v této oblasti je porušením povinnosti (příkazu či zákazu) stanovené zákonem, které je trestáno peněžitou pokutou. Skutkové podstaty správních deliktů vymezené ve výše uvedených zákonech jsou po obsahové stránce formulovány toliko v zákoně, aniž se na jejich definování podílí podzákonné předpisy, resp. uvedené zákony nevymezují skutkové podstaty správních deliktů za pomoci blanketních norem³. V oblasti právní úpravy zákona o omezení plateb v hotovosti je správním deliktem porušení povinnosti (příkazu) provést platbu v nadlimitní výši 350.000,- Kč bezhotovostně (§ 6 odst.1) či porušení zákazu přijmout platbu v nadlimitní výši 350.000,- Kč v hotovosti (§ 6 odst. 2). V režimu zákona o účetnictví se účetní jednotka dopustí jiného správního deliktu, pokud například nevede účetnictví podle zákona o účetnictví či jej vede v rozporu s tímto zákonem, nesestaví účetní závěrku podle zákona o účetnictví nebo tato účetní závěrka neobsahuje všechny povinné součásti stanovené zákonem o účetnictví (§ 37 a 37a). Podle zákona o loteriích stíhá finanční úřad příkladmo fyzickou nebo právnickou osobu, která bez povolení ministerstva financí provozuje loterii, tombolu nebo jinou podobnou hru, nebo ji provozuje v rozporu s tímto zákonem, herním plánem nebo s podmínkami, které jí byly v povolení uloženy (§ 48 odst. 1). Zákon o cenách upravuje mimo jiné správní delikt nedodržení úředně stanovené ceny při prodeji (§ 16).

III. MATERIÁLNÍ STRÁNKA JINÝCH SPRÁVNÍCH ORGÁNŮ STÍHANÝCH ÚZEMNÍMI FINANČNÍMI ORGÁNY

Finanční úřad coby územní finanční orgán v roce 2006 uložil pokutu za porušení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, když zjistil naplnění formálních znaků skutkové podstaty jiného správního deliktu tím, že na základě kupní smlouvy o převodu nemovitosti došlo mezi kupujícím a prodávajícím k realizaci

³ k tomu blíže MUSIL, Jan. Teoretická a ústavní východiska správního trestání. In HORYNA, Mojmir. *O veřejné správě*. Univerzita Karlova v Praze-Nakladatelství Karolinum, Praha 2010, s. 63-64, ISBN: 978-80-246-1788-6.

hotovostní platby ve výši 660.000,- Kč. Tato částka přepočtená na měnu EURO směnným kursem devizového trhu tak přesahovala limit stanovený v té době zákonem o omezení plateb v hotovosti ve výši 15.000 EUR, kterou účastník řízení jako kupující poskytl prodávajícímu. Nejvyšší správní soud ČR (dále jen „NSS ČR“) rozhodl⁴, že byť dané jednání vykazuje formální znaky správního deliktu, nemusela být v daném případě uložena pokuta účastníkovi řízení oprávněně, a proto zrušil rozsudek krajského soudu a zároveň mu přikázal zabývat se tím, zda jednání také vykazuje minimální stupeň společenské škodlivosti, tedy materiální stránku správního deliktu, kterou se ve svém rozhodnutí o uložení pokuty nezabýval ani finanční úřad, neboť zákon o omezení plateb v hotovosti neobsahoval vymezení tzv. materiálního korektivu u jiného správního deliktu fyzické osoby. V této souvislosti NSS ČR zmínil, že „účelem zákona o omezení plateb v hotovosti je omezit daňové úniky, racionalizovat peněžní hotovostní oběh, zvýšit bezpečnost zúčastněných subjektů a zejména působit proti legalizaci výnosů z trestné činnosti“, což je také uvedeno v důvodové zprávě k návrhu předmětného zákona ze dne 19.3.2003. Z tohoto vyplývá, že správní orgán musí vždy zjistit přesně a úplně skutkový stav, ze kterého je možné usoudit, že jde o hotovostní platbu, která vede k daňovým únikům, zakrývá skutečný původ finančních prostředků získaných z aktivit organizovaného zločinu, korupce či terorismu nebo že při hotovostní transakci byla ohrožena bezpečnost účastníků transakce či racionalizace peněžního hotovostního oběhu. Říká nám takto vymezený účel, že správní orgán má, resp. musí sankcionovat hotovostní platbu, která vedla ke zkrácení daně nebo je výnosem organizovaného zločinu? Nebo musí příslušný správní orgán zkoumat, nakolik účastník řízení ohrozil svou bezpečnost, když cestoval s kufříkem obsahující hotovost vyšší 350.000,- Kč? Zastávám názor, že postih daňových úniků či výnosů organizovaného zločinu přísluší stíhat v rovině daňové a trestněprávní. Pokud finanční úřad dospěje k tomu, že předmětná platba je vykazována pouze v účetnictví subjektu, avšak neproběhla fakticky, právě například za účelem zkrácení daně⁵, v takovém případě je namístě daň stanovit správcem daně s příslušnými finančními důsledky, a takové jednání stíhat orgány činnými v trestním řízení pro podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně. Mám za to, že případné rozhodnutí o uložení pokuty podle zákona o omezení plateb v hotovosti za výše uvedené jednání by mohlo zlegalizovat předmětnou platbu tím, že v rozhodnutí by správní orgán ukládající pokutu uvedl, že předmětná hotovostní platba proběhla. Pokud bychom dovodili, že správní orgán má postihovat účastníka řízení za to, že ohrozil svou bezpečnost, když cestoval s nadlimitní hotovostní platbou, nedospěli bychom také k závěru, že stejně ohrozil svou bezpečnost tím, že cestoval s platební kartou k účtu s nadlimitní

⁴ viz rozsudek NSS ČR ze dne 31.10.2008 sp.značka 7 Afs 27/2008-46

⁵ Trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle ustanovení 241 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

částkou nebo dokonce i k tomu, že když člověk cestuje, vystavuje se určitému bezpečnostnímu riziku, a proto by měl být sankcionován pokutou? Pod požadavkem racionalizovat peněžní oběh si lze představit podporu zejména bankovních převodů peněžních prostředků proto, aby stát mohl účinně stíhat organizovaný zločin a daňové úniky. S ohledem na tyto úvahy docházím k následujícímu. Realizace hotovostní platby nad zákonem stanovený limit je za zákonem stanovených podmínek protiprávní a příslušná právní norma předchází porušení či ohrožení veřejného zájmu, resp. již preventivně působí k ochraně výše uvedeného zájmu společnosti. Proto si myslím, že územní finanční orgán nemusí v odůvodnění svého rozhodnutí uvádět, že daným jednáním byl porušen či ohrožen zájem společnosti na racionalizaci peněžního hotovostního oběhu. Ohledně účelu zákona o účetnictví je důvodová zpráva k návrhu zákona ještě stručnější. Zákonodárce přistoupil k uzákonění povinnosti účetních jednotek vést účetnictví úplně, průkazným způsobem a správně tak, aby věrně zobrazovalo skutečnosti, které jsou jeho předmětem, za účelem právní jistoty. Konstatování správního orgánu v odůvodnění rozhodnutí o uložení pokuty za porušení výše uvedené povinnosti zakotvené v ustanovení § 7 zákona o účetnictví, že společenská škodlivost jednání účetní jednotky je spatřována v tom, že zásadním způsobem zkreslila povinně zveřejňované základní ekonomické údaje, jež mají sloužit třetím osobám k informaci o jejím hospodaření, což nepřispívá k všeobecné právní jistotě, považuji za nadbytečné. Pokud jde o zákon o cenách, tady hledaný účel jistě souvisí i se směrnicí Evropských společenství, jež byla uvedeným zákonem v souvislosti s přípravou přistoupení České republiky k Evropským společenstvím transponována do našeho právního řádu. Pokud jde o požadavek sledovat účel právní úpravy vymezený v důvodové zprávě a obdobných listinách, dovoluji si v této souvislosti připomenout, že „rozhodné není, co zákonodárce chtěl vyjádřit, ale to co vyjádřil, tj. to, co lze ze slov zákona vyčíst“⁶.

Samotný zákon o loteriích a jiných podobných hrách má účel vymezený ve svém úvodním ustanovení. Ustanovení § 1 zákona o loteriích uvádí, že účelem tohoto zákona je vymežit rámec pro zákonem povolené podnikání v oblasti loterií a jiných podobných her a pro jejich provozování, přispět k ochraně osob, které se účastní loterií a jiných podobných her, a k omezení společenských rizik této účasti. K ochraně tohoto účelu pak zákon o loteriích v ustanovení § 48 vyjmenovává skutkové podstaty správních deliktů.

V případě shora uvedených jiných správních deliktů stíhaných územními finančními orgány se jedná o objektivní odpovědnost bez podmínky zavinění, a proto mám za to, že materiální stránka zahrnující společenskou škodlivost protiprávního jednání vyplývá přímo ze zákona. Okolnosti zkoumané v souvislosti s konkrétní společenskou škodlivostí, jako je např. způsob spáchání správního deliktu a jeho následky a okolnosti, za kterých byl spáchán, nemají na

⁶ Knap, Viktor. *Teorie práva. Praha: nakladatelství C.H.Beck 1995, s.171*

naplnění materiální stránky správního deliktu zpravidla žádný vliv. Tyto okolnosti však dle mého názoru musí být zohledněny při stanovení sankce.⁷ Pokud jde o právní úpravu sankcí za jiné správní delikty upravené ve výše uvedených zákonech, sankcí je peněžitá pokuta a není stanoveno žádné rozpětí pokut, je stanovena pouze horní hranice. Pokuty, které je možné uložit podnikajícím fyzickým a právnickým osobám dosahují v případě zákona o omezení plateb v hotovosti částku 5 mil. Kč, v režimu zákona o loteriích částku až 10 mil. Kč, zákon o účetnictví stanoví výši pokuty především procentuálním vyjádřením z hodnoty aktiv a zákon o cenách počítá s výší pokuty až 10 mil. Kč.

IV. ZÁVĚR

Společenská škodlivost tvoří materiální stránku správního deliktu, která je dána především zákonným vymezením zájmů chráněných zákonem. S ohledem na shora uvedené úvahy jsem dospěla k následujícím odpovědím na otázky vymezené v úvodu:

- 1) Materiální stránka jiných správních deliktů stíhaných územními finančními orgány je v zásadě dána naplněním skutkové podstaty deliktu.
- 2) Územní finanční orgány jsou povinny konkrétní společenskou škodlivost jiných správních deliktů zkoumat, ale není nutné, aby se jí explicitně zabývaly i při odůvodňování svých rozhodnutí.
- 3) Až když okolnosti konkrétního případu jsou natolik výjimečné, jejichž nezohlednění by vedlo k výsledku zjevně rozporuplnému s účelem a funkcí správního trestání, musí se územní finanční orgány s tímto vypořádat v odůvodnění svého rozhodnutí.

Literature:

Knapp, Viktor. Teorie práva. Praha: nakladatelství C.H.Beck 1995, s. 171, ISBN: 80-7179-028-1.

MUSIL, Jan. Teoretická a ústavní východiska správního trestání. In HORYNA, Mojmír. O veřejné správě. Univerzita Karlova v Praze-Nakladatelství Karolinum, Praha 2010, s. 63-64, ISBN: 978-80-246-1788-6.

Contact – email

navratilova.pre@seznam.cz

⁷ Např. § 6a odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti stanoví, že při určení výše pokuty právnické osobě se přihlídně k závažnosti správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání a jeho následkům a k okolnostem, za nichž byl spáchán.